

AC News

Febbraio 2023



TAX, LEGAL, ACCOUNTING, ADVISORY

SOMMARIO

1. FISCALITA' NAZIONALE Frontalieri Italia - Svizzera: terminata la pandemia si torna alle regole ordinarie in attesa della nuova legge
A cura di Dott. Mattia Piasini
 2. LEGALE Insindacabilità nel merito delle scelte gestorie degli amministratori – cd. *business judgment rule* (Cass. civ., 27 dicembre 2022, n. 37817)
A cura di Avv. Carlo Maria Cattaneo
 3. IVA Agenzia delle entrate: proseguono le risposte alla stampa specializzata in tema di iva: le cessioni unionali "in conto proprio"
A cura di Avv. Vincenzo Cristiano
 4. DOGANE Chiarimenti sulle "figure" del Destinatario certificato e Speditore certificato
A cura di Avv. Vincenzo Cristiano
 5. RISCOSSIONE Nuova chance di chiusura "declinata" per le liti fiscali pendenti
A cura di Avv. Vincenzo Cristiano
 6. ACCOUNTING La sanatoria degli errori formali nella Legge di Bilancio 2023
A cura di Dott.ssa Carlotta Selletti
-

FRONTALIERI ITALIA - SVIZZERA: TERMINATA LA PANDEMIA SI TORNA ALLE REGOLE ORDINARIE IN ATTESA DELLA NUOVA LEGGE

Con la sottoscrizione dell'accordo tra Italia e Svizzera dello scorso 22 dicembre, a partire dal 1° febbraio 2023 non si applicheranno più i meccanismi di deroga previsti per i lavoratori frontalieri originariamente definiti con l'accordo temporaneo del 18-19 giugno 2020 in quanto le restrizioni alla libera circolazione delle persone dovute all'emergenza sanitaria da Covid19 non esistono più in entrambi gli Stati.

Con il predetto accordo temporaneo, infatti, le autorità italiane e svizzere avevano eccezionalmente concordato che i giorni di lavoro svolti presso il proprio domicilio per conto di un datore di lavoro estero sarebbero stati considerati come lavorati nel paese del datore di lavoro nel caso in cui, in assenza della pandemia e delle conseguenti restrizioni, sarebbero stati effettivamente svolti nello stato estero.

Semplificando, per via della sopra citata deroga transitoria, il telelavoro era divenuto accettato anche ai fini della qualifica di "lavoratore frontaliere" per le relative disposizioni agevolative.

Queste regole sono rimaste in vigore fino al 31 gennaio 2023, mentre dal 1° febbraio ricominceranno ad applicarsi le normali regole applicabili ai lavoratori frontalieri a livello convenzionale definite dall'originario Accordo bilaterale del 3 ottobre 1974. In particolare, per i lavoratori frontalieri italiani che svolgono l'attività in Svizzera, le regole di tassazione a partire dal 1° febbraio 2023 rimangono quelle che si rinvengono nell'art. 15 della Convenzione Italia-Svizzera e nell'Accordo bilaterale del 3 ottobre 1974 con il conseguente ripristino del principio della rilevanza della presenza fisica del lavoratore nel Paese straniero ai fini della qualifica di lavoratore frontaliere, in contrasto con la prassi attualmente diffusa di svolgere l'attività a distanza, dal proprio domicilio.

Il reddito di lavoro dipendente dei frontalieri, quindi, sarà tassato esclusivamente nello Stato dove l'attività lavorativa verrà svolta, a condizione che il lavoratore frontaliere risieda in un comune italiano situato a meno di 20 km dal confine. In caso contrario, si applicheranno le regole ordinarie, con conseguente tassazione concorrente in entrambi gli Stati, anche se la persona avrà diritto in Italia alla franchigia di 7.500 euro (comunicazione DRE Lombardia n. 904-45720/2008 e risoluzione Agenzia delle Entrate 28 marzo 2017 n. 38).

A tal proposito è intervenuta anche l'Agenzia delle Entrate nel ribadire che la tassazione dei redditi percepiti

dai dipendenti, che ogni giorno passano il confine per lavorare nella confederazione elvetica, torna ai criteri stabiliti nell'originario Accordo contro le doppie imposizioni.

Con la risposta n. 171 del 26 gennaio 2023, infatti, per l'Agenzia sono ritenuti frontalieri esclusivamente i dipendenti residenti in Italia che quotidianamente si recano all'estero in zone di frontiera (o Paesi limitrofi) per svolgere la propria prestazione lavorativa. Per rientrare in tale categoria è, dunque, necessario spostarsi quotidianamente nello Stato del proprio datore di lavoro. Non è frontaliere, infatti, il cittadino italiano che continua a lavorare in modalità "telelavoro" allo scadere dell'Accordo amichevole Italia-Svizzera stipulato, invia via eccezionale e temporanea nel periodo della pandemia e che consentiva, anche lavorando da remoto, l'applicazione della tassazione esclusiva nello Stato in cui l'attività è svolta.

Lo sviluppo del lavoro da remoto, però, ha spinto diversi Stati ad impegnarsi a rivedere periodicamente i propri accordi al fine di adeguarli ed aggiornarli all'evoluzione del mondo del lavoro.

Basti vedere, ad esempio, l'accordo amichevole del 22 dicembre 2022 tra Svizzera e Francia, che mira a individuare un regime fiscale permanente nel campo del lavoro a domicilio. Tale accordo prevede, entro il limite del 40% dell'orario di lavoro annuale, che non venga messo in discussione lo status di lavoratore frontaliere del dipendente, permettendo – in via esemplificativa – che lo stesso possa non recarsi fisicamente sul luogo di lavoro per svolgere la propria attività per due giorni su cinque a settimana.

Per quanto riguarda i rapporti tra Italia e Svizzera, quindi, la disciplina fiscale illustrata e tornata in vigore dal 1° febbraio 2023 resterà valida fino a quella che sarà l'effettiva entrata in vigore del nuovo accordo tra Italia e Svizzera del 23 dicembre 2020 (presumibilmente a partire dal 2024), che – salvo modifiche ed emendamenti – prevede la tassazione nello Stato in cui viene svolta l'attività lavorativa riservando allo Stato di residenza il diritto di tassare lo stesso reddito secondo le proprie disposizioni, con la conseguente possibilità di beneficiare di un controcredito d'imposta per quanto già versato nello stato estero.

Con la stessa legge, ancora in fase di discussione in Parlamento, si prevede anche un possibile innalzamento della franchigia di esenzione per i lavoratori frontalieri italiani da 7.500 a 10.000 euro oltre alla possibile riduzione del 20% dell'IRPEF dovuta dai lavoratori frontalieri svizzeri in Italia.

INSINDACABILITÀ NEL MERITO DELLE SCELTE GESTORIE DEGLI AMMINISTRATORI – cd. BUSINESS JUDGMENT RULE (Cass. civ., 27 dicembre 2022, n. 37817).

In tema di responsabilità per le scelte di gestione compiute dagli amministratori si rinvengono due punti fermi:

- 1) da un lato, il principio della responsabilità degli amministratori, i quali devono adempiere i doveri ad essi imposti dalla legge e dallo statuto con la diligenza richiesta dalla natura dell'incarico e dalle loro specifiche competenze e sono, pertanto, responsabili verso la società per i danni derivanti dall'inosservanza di tali doveri (cfr. artt. 2260, 2392, 2476, c.c.);
- 2) dall'altro, il principio della insindacabilità delle scelte gestorie, secondo il quale la valutazione sull'eventuale responsabilità di un amministratore non può attenere al merito delle scelte gestionali da lui compiute (cd. *business judgment rule*).

Dove si collochi il confine tra *mala gestio* che dà adito a responsabilità e decisione imprenditoriale insindacabile è da tempo oggetto di ampio dibattito.

Recentemente la Cassazione è tornata sull'argomento pronunciandosi su un caso riguardante un'azione di responsabilità promossa dal curatore fallimentare nei confronti dell'amministratore di fatto di una s.r.l.

Tra le diverse condotte dell'amministratore considerate censurabili dalla curatela, vi era quella relativa all'acquisto di merci in grande quantità, a prezzi superiori a quelli di mercato e senza aver previamente raccolto richieste da parte dei clienti.

Sul punto la Suprema Corte ha confermato la pronuncia della Corte d'appello, che già aveva qualificato tali atti come scelte gestionali insindacabili.

In particolare, in ordine ai quantitativi di merce acquistata per la rivendita e al fatto che gli stessi non fossero stati preceduti dalla raccolta di ordini di vendita, la Cassazione espressamente escludeva "che l'esercizio della diligenza esigibile richieda che gli acquisti dal fornitore siano preceduti dalla raccolta dei singoli ordini dai futuri acquirenti, a meno che non ricorrano elementi tali – nel caso in esame, non puntualmente dedotti – da imporre l'adozione della specifica misura cautelativa della raccolta preventiva dell'ordine da parte del futuro acquirente".

Allo stesso modo, quanto alla vendita delle merci acquistate ad un prezzo inferiore a quello sperato o comunque a quello risultante dall'applicazione di una percentuale di ricarica normalmente praticata, il giudice di merito aveva escluso che tale condotta potesse costituire *mala gestio*.

La Cassazione aderiva a tale valutazione convenendo anch'essa che "la condotta contestata all'ex amministratore di fatto rientrasse nell'ambito delle scelte gestionali rimesse alla sua discrezionalità e, in quanto tali, insindacabili nel merito in applicazione della *business judgment rule*, difettando l'allegazione di elementi da cui poter desumere l'irragionevolezza dell'operato".

Si conferma ancora una volta che elemento chiave nella definizione del margine di discrezionalità lasciato agli amministratori nel compimento delle scelte gestorie è il canone della ragionevolezza.

Secondo un orientamento giurisprudenziale consolidato, infatti, "in tema di responsabilità degli amministratori, la regola dell'insindacabilità nel merito delle scelte gestionali da essi operate (cosiddetta "*business judgment rule*") trova un limite nel corollario della necessaria ragionevolezza delle stesse nonché nella valutazione della diligenza mostrata nell'apprezzare preventivamente i margini di rischio connessi all'operazione contestata" (Cass. civ., Sez. I, 22/06/2017, n. 15470; in senso conforme v. anche: Cass. civ., Sez. I, 02/02/2015, n. 1783 e Cass. civ., Sez. I, Sentenza, 12/02/2013, n. 3409).

AGENZIA DELLE ENTRATE: PROSEGUONO LE RISPOSTE ALLA STAMPA SPECIALIZZATA IN TEMA DI IVA - LE CESSIONI UNIONALI "IN CONTO PROPRIO"

Nel corso del Videoforum organizzato dalla stampa specializzata il 26 gennaio, l'Agenzia delle entrate, così come nei giorni precedenti in occasione di incontro similare, ha "esploso" le domande degli addetti chiarendo le criticità emergenti dall'ultima Manovra di Bilancio.

Per quanto riguarda le cessioni unionali "in conto proprio" dal punto di vista normativo, come noto, in forza dell'art. 41, comma 2, lett. c), D.L. 331/1993, ai fini IVA, sono assimilati alle cessioni intracomunitarie non imponibili gli invii di beni dall'Italia verso il territorio di altro Stato membro "in conto proprio", ovvero per esigenze della propria impresa. Al fine di rilevare il corrispondente acquisto intracomunitario nel Paese UE di arrivo della merce, il cedente deve ivi nominare un proprio rappresentante fiscale o identificarsi direttamente. Se la merce trasferita viene successivamente venduta a un acquirente stabilito nello stesso Stato membro di destino, la cessione va considerata interna e soggetta a IVA di quello Stato. Ai fini dell'IVA italiana, la prima cessione sarà fatturata ex art 41 D.L. 331/1993, la seconda "fuori campo IVA" ai sensi dell'art. 7-bis D.P.R. 633/1972.

Fatte queste premesse, in sede di videoforum, viene sollevato l'interrogativo di come debba essere compilato l'esterometro in riferimento alle due operazioni. In particolare, se sono da rilevare entrambe. Stesso dubbio riguarda il modello LIPE e la dichiarazione IVA annuale: ci si chiede se entrambe le operazioni sono da riportare nel campo "Totale operazioni attive" di cui al Rigo VP2 del modello LIPE e nel quadro VE della dichiarazione IVA annuale.

In riferimento al quesito posto, viene chiarito dall'Agenzia delle entrate, richiamando quanto contenuto nella circolare n. 26/E del 13 luglio 2022 e nelle successive risposte che ad essa si sono richiamate, che la ratio dell'adempimento comunicativo di cui all'articolo 1, comma 3-bis, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 (c.s. "esterometro"), non è «più da identificare nel mero controllo delle operazioni rilevanti ai fini IVA effettuate tra soggetti passivi, ma nel monitoraggio di tutte quelle in cui una delle parti è "estera"». Ed invero, prosegue l'Agenzia, ai fini «dell'adempimento di detto obbligo comunicativo:

- è rilevante solo la circostanza che il soggetto non sia stabilito in Italia, indipendentemente dalla natura dello stesso;
- non è significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante, ai fini IVA, nel territorio nazionale.».

Alla luce di quanto sopra, conclude in prima istanza l'Agenzia, l'obbligo comunicativo disposto dall'articolo 1, comma 3-bis, del d.lgs. n. 127 del 2015 non sussiste. L'Agenzia, tuttavia, chiarisce che, stante la peculiarità della situazione, data da una cessione che il soggetto stabilito in Italia opera al sé stesso identificato (direttamente o tramite rappresentante fiscale) nel diverso stato comunitario di destino dei beni, nel caso di specie il contribuente deve procedere tramite l'invio al Sistema di Interscambio di una fattura elettronica (documento TD01) - adempimento che assolverebbe invero anche agli obblighi del citato articolo 1, comma 3-bis - inserendo nel blocco "cessionario/committente" il numero di partita IVA estera. Nel campo 1.1.4 <CodiceDestinatario>, prosegue l'Agenzia, sarà possibile inserire l'indirizzo dello stesso trasmittente in modo tale che la fattura gli sia recapitata direttamente. In tal caso andrà inserito il codice natura IVA "N.3.2 non imponibili - cessioni intracomunitarie.

Rientra invece nell'alveo dell'obbligo comunicativo di cui all'articolo 1, comma 3-bis del d.lgs. n. 127 l'ulteriore cessione operata al soggetto passivo stabilito nello stato estero. Cessione che, per quanto rappresentato nel quesito, sembrerebbe riconducibile, chiarisce l'Agenzia, alla fattispecie di cui all'articolo 21, comma 6-bis, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 e, come tale, soggetta a fatturazione secondo le regole ricordate nella "Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro", versione 1.8 del 30 settembre 2022, disponibile nell'apposita sezione del sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate, cui si rimanda, indicando il codice di natura IVA "N.2.1. Quanto agli ulteriori interrogativi sollevati in punto di obblighi comunicativi e dichiarativi, nel rinviare alle istruzioni dei relativi modelli, l'Agenzia precisa che può darsi risposta affermativa.

Conclusivamente, l'Agenzia, per quanto riguarda l'esposizione delle operazioni descritte nell'ambito della modulistica IVA, evidenzia che:

- per quanto riguarda il modello LIPE, entrambe le operazioni vanno indicate nel rigo VP2 della LIPE relativa al periodo di riferimento;
- per quanto attiene alla dichiarazione IVA, l'operazione intracomunitaria fatturata ai sensi dell'articolo 41, comma 2, lettera c), del decreto-legge n. 331/1993 va indicata nel rigo VE30, campo



3, e l'operazione non soggetta fatturata ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis, lettera a), del d.P.R. n. 633/1972 va indicata nel rigo VE34.

CHIARIMENTI SULLE "FIGURE" DEL DESTINATARIO CERTIFICATO E SPEDITORE CERTIFICATO

Soltanto il collegamento tra Destinatarario certificato e Speditore certificato consente la movimentazione di prodotti sottoposti ad accisa immessi in consumo nel territorio di uno Stato membro e successivamente trasportati verso altro Stato membro per esservi consegnati per scopi commerciali, previo conseguimento di autorizzazione della competente autorità. Questa è la principale novità emergente dalla Circolare n. 3 emessa dall'Agenzia delle dogane il 3 febbraio 2023.

L'Agenzia delle dogane, con la circolare in commento, chiarisce che tra le disposizioni recate dal D.Lgs. n. 180/2021, di recepimento della Direttiva (UE) 2020/262 del Consiglio del 19 dicembre 2019 che stabilisce il regime generale delle accise, sono meritevoli di approfondimento quelle che hanno introdotto nel D.Lgs. n. 504/95 (T.U.A.) le figure, rispettivamente, di Destinatarario certificato e di Speditore certificato, le quali trovano applicazione dal 13 febbraio 2023. Ed in particolare, esclusivamente tra tali soggetti possono essere movimentati prodotti sottoposti ad accisa immessi in consumo nel territorio di uno Stato membro e successivamente trasportati verso altro Stato membro per esservi consegnati per scopi commerciali, previo conseguimento di autorizzazione della competente autorità.

A livello normativo, in forza dell'art.10, comma 3, del D.Lgs. n. 504/95 (T.U.A.), la circolazione dei suddetti prodotti verso il destinatario certificato dello Stato membro di destinazione avviene con l'e-DAS unionale, emesso dal sistema informatizzato previo inserimento dei relativi dati da parte dello speditore certificato dello Stato membro di spedizione. Al documento elettronico è attribuito un codice unico di riferimento amministrativo semplificato.

L'e-DAS unionale differisce dall'e-DAS utilizzato per la circolazione nel territorio dello Stato di cui all'art.12 del T.U.A. ed alla Determinazione del Direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli prot. n. 138764/RU del 10 maggio 2020 e s.m.i.

A livello operativo, il soggetto che intende agire nel descritto ambito è chiamato ad operare tramite EMCS e pertanto dovrà, a seconda dei casi, adeguare o predisporre il proprio sistema elettronico al colloquio telematico con il sistema informativo di questa Agenzia per lo scambio dei messaggi relativi all'emissione dell'e-DAS unionale.

Le Dogane chiariscono che il destinatario certificato è il soggetto abilitato a ricevere presso il deposito di cui ha la disponibilità, nell'esercizio della sua attività economica, prodotti sottoposti ad accisa immessi in consumo in altro Stato membro e consegnati per scopi commerciali nel territorio dello Stato. Dal punto di vista soggettivo, la possibilità di operare in tale veste presuppone, in primis, che il soggetto sia in possesso della qualifica di depositario autorizzato ex art. 5 del D.Lgs. n. 504/95 o di destinatario registrato di cui all'art. 8 del TUA e, in secondo luogo, l'ottenimento dell'autorizzazione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Chiaro è che, trovandosi perfetta sovrapposizione in capo alla stessa persona fisica o giuridica di una duplice qualificazione tributaria (depositario autorizzato o destinatario registrato, da una parte, destinatario certificato, dall'altra) da cui discendono specifiche discipline, per finalità di controllo è prescritta la separata detenzione dei prodotti di che trattasi all'interno del deposito di ricezione nonché la distinta contabilizzazione in appositi registri.

Sui prodotti immessi in consumo nello Stato membro di spedizione e successivamente trasportati è dovuta l'accisa nello Stato: il destinatario certificato, già soggetto obbligato in quanto depositario autorizzato o destinatario registrato, è tenuto al pagamento della relativa imposta. L'accisa è esigibile al momento della presa in consegna dei citati prodotti da parte del destinatario certificato e liquidata sulla base dell'aliquota di accisa vigente a tale data.

Tra gli obblighi cui è sottoposto il destinatario certificato nazionale previsti dai commi 3 e 4 dell'art. 8-bis merita segnalare quello, da assolvere prima della spedizione dei prodotti, di prestazione della garanzia per il pagamento dell'imposta fissata in misura pari al 100 per cento dell'accisa gravante su di essi, nelle modalità ordinariamente ammesse.

Altra incombenza di rilievo attiene al termine di pagamento dell'accisa che va effettuato entro il giorno successivo a quello di arrivo dei prodotti trasportati dallo speditore certificato dello Stato membro, anche evidentemente nel caso in cui l'esercente nazionale sia un depositario autorizzato.

Le Dogane chiariscono poi che lo speditore certificato è il soggetto abilitato a spedire, nell'esercizio della sua attività economica, prodotti sottoposti ad accisa immessi in consumo nello Stato e successivamente trasportati per scopi commerciali verso il territorio di altro Stato membro. Per poter effettuare tale tipologia di operazioni

l'esercente deve ottenere la previa autorizzazione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

L'Agenzia, nella circolare in commento, effettua un chiarimento molto importante, Ovverosia, a differenza del destinatario certificato, per divenire speditore certificato non occorre essere già depositario autorizzato o destinatario registrato; tuttavia, sussistendo una stretta relazione della nuova qualifica con l'attività economica svolta, il soggetto richiedente deve comunque operare in uno dei settori contemplati dalla disciplina dell'accisa (ad es., deposito di vini, esercizio di vendita di prodotti alcolici).

L'esercente che richiede di operare come speditore certificato presenta, tramite PEC, apposita istanza all'Ufficio delle Dogane territorialmente competente sul deposito/locale dal quale intende spedire i prodotti immessi in consumo nel territorio dello Stato per essere trasportati verso un destinatario certificato ubicato in altro Stato membro. L'Ufficio delle dogane, riscontrati i dati dichiarati nell'istanza, con apposito provvedimento autorizza l'esercente e gli attribuisce il codice identificativo (che dovrà essere indicato nell'eDAS unionale), con specificazione della data di decorrenza dell'efficacia. L'autorizzazione è valida fino a revoca.

Lo speditore certificato ha l'obbligo di iscrivere in apposito registro i prodotti trasportati al momento in cui lasciano il locale riportato nell'istanza, con annotazione di:

- estremi dell'e-DAS unionale;
- luogo in cui i prodotti sono consegnati.

L'autorizzazione di speditore certificato occasionale è valida per un unico movimento e per una quantità prestabilita di prodotti.

NUOVA CHANCE DI CHIUSURA “DECLINATA” PER LE LITI FISCALI PENDENTI

La manovra di Bilancio 2023 prevede la chiusura agevolata delle liti fiscali pendenti al fine di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie e di agevolare la gestione complessiva dei procedimenti amministrativi. In particolare, i commi 186-205 sono dedicati alla Definizione agevolata liti pendenti

Come anticipato nelle premesse, come già presente nel corpo dell'articolo 6 D.L. 119/2018, convertito, con modifiche, dalla L. 136/2018, il Legislatore nazionale nella Legge di bilancio 2023 – ed in particolare articolo 1, commi da 186 a 205, L. 197/2022 – ha stabilito che le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate oppure l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello innanzi alla Corte di Cassazione, anche a seguito di rinvio, alla data del 1° gennaio 2023, possono essere definite con una diversa “gradazione, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, con il pagamento di un importo percentuale ancorato al valore della controversia e diversificato in relazione allo stato del giudizio.

In particolare:

- 100%, qualora, alla data del 1° gennaio 2023, il ricorso in primo grado sia stato notificato all'Agenzia delle entrate, ma non ancora depositato in Corte di giustizia tributaria di primo grado;
- 90%, in caso di ricorso pendente in primo grado, per il quale il contribuente si sia costituito in giudizio alla data del 1° gennaio 2023, ma non abbia ancora ottenuto, alla stessa data, una decisione giurisdizionale non cautelare;
- 40%, nell'ipotesi in cui l'Agenzia delle entrate sia risultata soccombente nella pronuncia di primo grado;
- 15%, nell'ipotesi in cui l'Agenzia delle entrate sia risultata soccombente nella pronuncia di secondo grado;
- 5%, nel caso in cui la controversia sia pendente innanzi alla Corte di cassazione e l'Agenzia delle entrate sia risultata integralmente soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio.

In forza a quanto disposto, invece, dal comma 189, in caso di accoglimento parziale del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e la competente Agenzia fiscale, l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per

intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta, secondo le disposizioni di cui al comma 188, per la parte di atto annullata.

Se in tal modo la disposizione delinea il presupposto soggettivo e oggettivo, d'altra parte si preoccupa anche di definire le aree escluse.

Ed invero, restano fuori dal perimetro applicativo, le controversie concernenti anche solo in parte:

- a) le risorse proprie tradizionali previste dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), delle decisioni 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, 2014/335/UE, Euratom del Consiglio, del 26 maggio 2014, e 2020/2053/UE, Euratom del Consiglio, del 14 dicembre 2020, e l'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione;
- b) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato ai sensi dell'articolo 16 del Regolamento (UE) 2015/1589 del Consiglio, del 13 luglio 2015.

Ai fini anche contabili, è bene evidenziare che la definizione agevolata si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti entro il 30 giugno 2023. Nell'ipotesi di versamento rateale è sufficiente il versamento della prima rata.

Al riguardo, è permesso, nel caso in cui gli importi dovuti superano mille euro, il pagamento rateale, con applicazione, in quanto compatibili, delle disposizioni dell'articolo 8 D.Lgs. 218/1997, in un massimo di 20 rate trimestrali di pari importo, con decorrenza dal 1° aprile 2023 e da versare, rispettivamente, entro il 30 giugno 2023, il 30 settembre, il 20 dicembre e il 31 marzo di ciascun anno.

Per quanto concerne gli interessi sono previsti sulle rate successive alla prima (5%), calcolati dalla data del versamento della prima rata. In ogni caso, resta esclusa la compensazione prevista dall'articolo 17 D.Lgs. 241/1997.

In alternativa alla Definizione delle liti pendenti i commi 206-212 prevedono un Accordo di conciliazione, che permette di definire, sempre con modalità agevolate, le controversie pendenti con un accordo tra le parti fuori udienza. A Livello temporale, il termine per l'accordo conciliativo di cui all'art. 48 del D.Lgs. n. 546/1992 è il entro il 30 giugno 2023.

In particolare, entro il 30 giugno 2023 per ciascuna controversia autonoma deve essere presentata una distinta domanda di definizione agevolata esente dall'imposta di bollo ed effettuato un distinto

versamento. Per controversia autonoma si intende quella relativa a ciascun atto impugnato. Dagli importi dovuti ai fini della definizione agevolata si scomputano quelli già versati a qualsiasi titolo in pendenza di giudizio.

Le controversie definibili non sono sospese, a meno che il contribuente non faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere della definizione agevolata. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 luglio 2023 ed entro la stessa data il contribuente ha l'onere di depositare, presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia, copia della domanda di definizione nonché del versamento degli importi dovuti o della prima rata. Anche per questo tipo di definizione sono attese ulteriori istruzioni da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Non v'è dubbio che uno degli aspetti da attenzionare è dato dal valore della controversia, dove il legislatore richiama l'articolo 12, comma 2, D.Lgs. 546/1992. E pertanto, per valore della lite si intende l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni irrogate con l'atto impugnato.

In conclusione, ed in attesa di istruzioni precise al riguardo, sintesi, quindi, il valore della controversia coincide con il valore del tributo in contestazione e, nelle liti vertenti sulle sole sanzioni, con il valore delle sanzioni in contestazione.

LA SANATORIA DEGLI ERRORI FORMALI NELLA LEGGE DI BILANCIO 2023

Tra le innumerevoli novità previste dalla Legge di Bilancio 2023, l'art. 1 ai commi 166-173 ha introdotto la possibilità per il contribuente di sanare tutte le irregolarità formali connesse. In particolare, si potranno regolarizzare tutte le irregolarità, infrazioni e inosservanze degli obblighi o adempimenti di natura formale che non rilevano sulla determinazione della base imponibile ai fini IRPEF, IVA e IRAP e sul pagamento di tali tributi, commesse fino al 31 ottobre 2022. È stata inoltre concessa la regolarizzazione delle violazioni relative ai crediti d'imposta e alle violazioni commesse dagli intermediari e da altri soggetti che intervengono in operazioni fiscalmente rilevanti tenuti alla comunicazione di dati ai sensi di specifiche disposizioni normative.

Il contribuente potrà mettersi in regola versando una somma pari a 200 euro per ciascun periodo d'imposta a cui si riferiscono le violazioni. Il pagamento può essere effettuato in due modalità:

- in un'unica soluzione entro la scadenza del 31 marzo 2023;
- in due rate da 100 euro entro il 31 marzo 2023 e 2024.

Il contribuente può scegliere quali e quanti periodi d'imposta regolarizzare. Quando le violazioni formali non si riferiscono ad un periodo d'imposta, si fa riferimento all'anno solare in cui sono state commesse. Per quanto riguarda invece i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il versamento regolarizza le violazioni formali che si riferiscono al periodo d'imposta che termina nell'anno solare indicato nel modello F24. Infine, quando nell'anno solare terminano in date diverse più periodi d'imposta è necessario effettuare più versamenti.

È evidente che il mero pagamento della somma in oggetto non risulta di per sé sufficiente per regolarizzare la posizione del contribuente, ma quest'ultimo dovrà altresì provvedere alla rimozione delle irregolarità o delle omissioni commesse, entro la scadenza del 31 marzo 2024.

Se l'interessato non ha effettuato per un giustificato motivo la rimozione di tutte le violazioni formali dei periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione, la stessa comunque produce effetto se la rimozione avviene entro un termine fissato dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate, che non può essere inferiore a trenta giorni. L'eventuale mancata rimozione di tutte le violazioni formali non

pregiudica comunque gli effetti della regolarizzazione sulle violazioni formali correttamente rimosse.

Qualora le violazioni formali, commesse sino al 31 ottobre 2022, siano oggetto di un PVC (ossia di un processo verbale di constatazione), i termini di notifica (art. 20, comma 1, D. Lgs. 472/1997) saranno prorogati di due anni (in deroga all'art. 3, comma 3, dello Statuto dei diritti del contribuente).

Sono esclusi dalla sanatoria degli errori formali le violazioni che riguardano i seguenti casi:

- norme tributarie che riguardano ambiti impositivi diversi da quelli appena indicati;
- oggetto di rapporto esaurito, vale a dire con procedimento concluso in modo definitivo al 1° gennaio 2023;
- oggetto di rapporto pendente al 1° gennaio 2023 ma con pronuncia giurisdizionale definitiva oppure con altre forme di definizione agevolata precedenti al versamento della prima rata della somma dovuta per la regolarizzazione.

Sono esclusi, inoltre, anche gli atti di contestazione o irrogazione delle sanzioni emessi nell'ambito di una collaborazione volontaria e i casi di emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato. Resta fuori dal perimetro di applicazione, a titolo esemplificativo, l'omessa presentazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi, IRAP o IVA, dal momento che l'omissione risulta rilevante ai fini della determinazione della base imponibile anche qualora non dovesse risultare un'imposta dovuta.

INIZIATIVE EDITORIALI ED ATTIVITÀ PUBBLICISTICA

Lo Studio AC Avvocati e Commercialisti dedica ampie risorse allo sviluppo dell'attività di pubblicistica sia in termini editoriali sia mediante la partecipazione dei suoi professionisti come relatori a seminari e convegni di aggiornamento e formazione professionale specialistica.

In particolare, mediante contributi pubblicati sulle principali riviste legali e tributarie italiane, monografie e libri di approfondimento tematico, viene focalizzata l'attenzione sulle principali aree di attività dello Studio instaurando una dialettica costante tra formazione permanente, pratica professionale, condivisione della conoscenza.

Gli articoli e i contributi del Centro Studi, pubblicati sulle principali testate del settore (Italia Oggi, Il Sole 24 Ore, Euroconference, Maggioli Editore, Fiscopiù...) sono raccolti nella sezione "Pubblicazioni" del nostro portale web: <http://actaxlaw.com/pubblicazioni/>



AC AVVOCATI E COMMERCIALISTI

MILANO Piazzale Luigi Cadorna, 2 - 20123 Milano | Tel. +39 02 872 878 00 - Fax +39 02 872 877 86

www.actaxlaw.com

Le opinioni, notizie ed informazioni ivi contenute hanno carattere esclusivamente divulgativo ed informativo, e non possono essere considerate sufficienti per l'adozione di decisioni o per l'assunzione di impegni di qualsiasi natura.

Questa pubblicazione, che non rappresenta l'espressione di un parere professionale, è stata redatta a cura dei professionisti dello Studio AC. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, AC Avvocati e Commercialisti e i suoi Professionisti non possono essere ritenuti responsabili di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento, né di eventuali decisioni o azioni intraprese a seguito dello stesso.

Per ulteriori richieste o approfondimenti sugli argomenti trattati, ed in generale su ogni altro argomento connesso, contattare centrostudiac@actaxlaw.com; un Professionista dello Studio sarà lieto di approfondire con Voi quanto esposto nel presente documento.

© AC Avvocati e Commercialisti - Tax Allert - All rights reserved

Il presente numero è consultabile sul sito internet (www.actaxlaw.com) e nella pagina LinkedIn dello Studio AC Avvocati e Commercialisti.